

Noi reglementări privind impozitarea veniturilor microîntreprinderilor începând cu anul 2023

Prof. univ. dr. Lucian CERNUȘCA

Universitatea „Aurel Vlaicu” din Arad

Abstract

The taxation regime of the micro-enterprises incomes is amended starting with the 1st of January 2023, according to the Government Ordinance No. 16/2022 for amending and supplementing the Law No. 227/2015 on the Fiscal Code, the abrogation of normative acts and other financial-fiscal measures. The micro-enterprises income tax becomes optional. We are witnessing the redefining of the micro-enterprises and the exceptions regarding the entities that can apply this regime and the amendment of the rules for exiting the micro-enterprises income tax application. Changes include the reduction of the achieved incomes ceiling to 500,000 Euro, the elimination of the 3% tax rate, the obligation that the company should have at least one employee, the limitation of the number of micro-enterprises owned by the same shareholder/associate. The ordinance clearly states the tax decrease order of the fiscal facilities. Likewise, the companies applying the specific tax in 2022 are provided with the possibility to select the payment of the micro-enterprises income tax starting next year.

Key terms: micro-enterprise, Government Ordinance No. 16/2022, 500,000 Euro ceiling, fiscal facilities

Termeni-cheie: microîntreprindere, OG nr. 16/2022, 500.000 euro plafon, facilități fiscale

Clasificare JEL: K34, M41

To cite this article: Lucian Cernușca, *Noi reglementări privind impozitarea veniturilor microîntreprinderilor începând cu anul 2023*, *CECCAR Business Review*, N° 8/2022, pp. 34-44, DOI: <http://dx.doi.org/10.37945/cbr.2022.08.04>

Prin Ordonanța Guvernului nr. 16/2022 pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, abrogarea unor acte normative și alte măsuri financiar-fiscale, publicată în Monitorul Oficial nr. 716 din 15 iulie 2022, legiuitorii români au adus o serie de modificări majore pentru persoanele juridice care sunt impozitate potrivit titlului III din Codul fiscal „Impozitul pe veniturile microîntreprinderilor”. Aceste reglementări vor intra în vigoare începând cu 1 ianuarie 2023.

➔ Definirea microîntreprinderii

Regimul de impozitare a veniturilor microîntreprinderilor reprezintă o formă simplificată a operațiunilor efectuate de anumite entități. În sensul titlului III din Codul fiscal, o microîntreprindere este o persoană juridică română care îndeplinește cumulativ următoarele condiții, la data de 31 decembrie a anului fiscal precedent:

- a realizat venituri care nu au depășit echivalentul în lei a 500.000 euro. Cursul de schimb pentru determinarea echivalentului în euro este cel valabil la închiderea exercițiului financiar în care s-au înregistrat veniturile. Pentru încadrarea în condiția privind nivelul veniturilor realizate în anul precedent se vor lua în calcul aceleași venituri care constituie baza impozabilă prevăzută la art. 53 din Codul fiscal;

- capitalul social al acesteia este deținut de alte persoane decât statul și unitățile administrativ-teritoriale;
- nu se află în dizolvare, urmată de lichidare, înregistrată în registrul comerțului sau la instanțele judecătorești, potrivit legii;
- a realizat alte venituri decât cele din consultanță și/sau management în proporție de peste 80% din veniturile totale;
- are cel puțin un salariat;
- are asociați/acționari care dețin peste 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la cel mult trei persoane juridice române care se încadrează să aplice sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor.

Stabilirea aplicării sistemului de impunere pe veniturile microîntreprinderilor se realizează în funcție de condițiile prezentate mai jos:

Condiții de aplicare a sistemului de impunere pe veniturile microîntreprinderilor	Tipul impozitului	Momentul din care se aplică
Persoana juridică este nou-înființată.	Poate opta pentru impozitul pe veniturile microîntreprinderilor.	Începând cu primul an fiscal, în situația în care la data înregistrării la registrul comerțului sunt îndeplinite următoarele condiții: <ul style="list-style-type: none"> • capitalul social al acesteia este deținut de alte persoane decât statul și unitățile administrativ-teritoriale; • are asociați/acționari care dețin peste 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la cel mult trei persoane juridice române care se încadrează să aplice sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor; • angajează cel puțin un salariat în termen de 30 de zile inclusiv de la data înregistrării la registrul comerțului.
Persoana juridică se încadrează în categoria microîntreprinderilor.	Poate opta pentru impozitul pe veniturile microîntreprinderilor.	Începând cu anul fiscal următor celui în care îndeplinește condițiile de microîntreprindere sau, dacă nu a mai fost plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor, ulterior datei de 1 ianuarie 2023.
Microîntreprinderea realizează venituri care depășesc echivalentul în lei a 500.000 euro.	Impozit pe profit	Începând cu trimestrul în care s-a depășit această limită, fără posibilitatea de a mai opta pentru perioada următoare pentru aplicarea prevederilor titlului III din Codul fiscal. Calculul și plata impozitului pe profit se efectuează luând în considerare veniturile și cheltuielile realizate începând cu trimestrul respectiv.

Regimul de impozitare pentru microîntreprinderi este opțional pentru societățile care îndeplinesc condițiile menționate anterior. Începând cu data de 1 ianuarie 2023, prin excepție de la aceste condiții, persoanele juridice române care aplică impozitul specific (cu codurile CAEN 5510, 5520, 5530, 5590, 5610, 5621, 5629, 5630) pot

opta pentru plata impozitului pe veniturile microîntreprinderilor, fără să li se aplice regulile de ieșire din acest sistem prevăzute la art. 52 din Codul fiscal.

Microîntreprinderile nu pot opta pentru plata impozitului pe profit în cursul anului fiscal, opțiunea putând fi exercitată începând cu anul fiscal următor, cu excepția situațiilor prevăzute la art. 52 din Codul fiscal, în care societatea trebuie să iasă din sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor ca urmare a neîndeplinirii condițiilor.

De anul viitor, societățile care nu au salariați nu vor mai putea aplica regimul de impozitare pentru microîntreprinderi. Totuși, constatăm existența unor excepții, prezentate mai jos:

Societatea nou-înființată fără salariați poate opta pentru regimul de impozitare pentru microîntreprinderi.	Chiar și în acest caz, în termen de 30 de zile inclusiv de la data înregistrării persoanei juridice respective la registrul comerțului, ea trebuie să angajeze cel puțin un salariat.
Raportul de muncă al singurului angajat este suspendat.	Condiția referitoare la deținerea unui salariat se consideră îndeplinită dacă perioada de suspendare este mai mică de 30 de zile și situația este înregistrată pentru prima dată în anul fiscal respectiv.
Microîntreprinderea are un singur angajat, al cărui raport de muncă încetează.	În termen de 30 de zile de la încetarea raportului de muncă trebuie angajat un nou salariat cu contract individual de muncă pe perioadă nedeterminată sau pe durată determinată pe un interval de timp de cel puțin 12 luni.

Ca element de noutate, prin OG nr. 16/2022 se elimină posibilitatea de a opta pentru aplicarea impozitului pe profit în situația în care microîntreprinderea are îndeplinite condițiile legate de valoarea capitalului social de minimum 45.000 lei și a numărului de cel puțin doi salariați. De asemenea, sunt eliminate din Codul fiscal unele prevederi care au devenit caduce în raport cu perioada în care s-au aplicat, respectiv în anul 2017.

➔ Excepții de la aplicarea regimului de impozitare pe veniturile microîntreprinderilor

Nu intră sub regimul de impozitare pe veniturile microîntreprinderilor:

- Fondul de garantare a depozitelor în sistemul bancar, constituit potrivit legii;
- Fondul de compensare a investitorilor, înființat potrivit legii;
- Fondul de garantare a pensiilor private, înființat potrivit legii;
- Fondul de garantare a asiguraților, constituit potrivit legii;
- entitatea transparentă fiscal cu personalitate juridică;
- societățile care desfășoară activități în domeniul bancar, în domeniile asigurărilor și reasiguraților, al pieței de capital, inclusiv cele care derulează activități de intermediere în aceste domenii, în domeniul jocurilor de noroc ori care desfășoară activități de explorare, dezvoltare și exploatare a zăcămintelor de petrol și gaze naturale.

➔ Cota de impozitare

Cota de impozit pe veniturile microîntreprinderilor este de 1%. Având în vedere condiționarea privind existența unui angajat, începând cu data de 1 ianuarie 2023 se elimină cota de impozitare de 3%. În sensul titlului III din Codul fiscal, salariatul reprezintă persoana angajată cu contract individual de muncă cu normă întreagă,

în conformitate cu prevederile Legii nr. 53/2003 – Codul muncii, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Este acceptată și varianta în care microîntreprinderea deține persoane angajate cu contract individual de muncă cu timp parțial dacă fracțiunile de normă însumate reprezintă echivalentul unei norme întregi, sau în care există încheiate contracte de administrare ori de mandat, potrivit legii, în cazul în care remunerația acestora este cel puțin la nivelul salariului de bază minim brut pe țară garantat în plată.

➔ **Determinarea impozitului pe veniturile microîntreprinderilor**

Impozitul pe veniturile microîntreprinderilor se calculează prin aplicarea cotei de impozitare de 1% asupra bazei de calcul determinate după cum urmează:

(+)	Totalul veniturilor trimestriale obținute din orice sursă, potrivit reglementărilor contabile aplicabile
(-)	Categoriile de venituri menționate la art. 53 alin. (1) din Codul fiscal Ca noutate, având în vedere Directiva 2011/96/UE a Consiliului din 30 noiembrie 2011 privind regimul fiscal care se aplică societăților-mamă și filialelor acestora din diferite state membre, normalizatorii români au procedat la instituirea unei reguli de scădere din baza impozabilă a dividendelor primite de microîntreprinderi din state membre ale UE, dacă sunt îndeplinite anumite condiții.
(+)	Elementele menționate la art. 53 alin. (2) din Codul fiscal

Sumele care pot fi scăzute din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor

(-)	Sumele aferente sponsorizărilor Microîntreprinderile care efectuează sponsorizări pentru susținerea entităților nonprofit/unităților de cult scad sumele aferente din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor până la nivelul valorii reprezentând 20% din impozitul datorat pentru trimestrul în care au înregistrat cheltuielile respective. Potrivit modificărilor aduse de Legea nr. 30/2019 pentru aprobarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 25/2018 privind modificarea și completarea unor acte normative, precum și pentru aprobarea unor măsuri fiscal-bugetare, începând cu data de 1 aprilie 2019, sumele aferente sponsorizărilor efectuate de contribuabilul plătitor de impozit pe veniturile microîntreprinderilor se pot deduce doar dacă la data încheierii contractului beneficiarul sponsorizării este înscris în Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale. În situația în care valoarea stabilită potrivit acestor prevederi, diminuată cu sumele reportate, după caz, nu a fost utilizată integral, contribuabilii pot dispune redirectionarea impozitului pe veniturile microîntreprinderilor, în limita diferenței astfel calculate pentru întregul an fiscal, pentru activități de sponsorizare sau acordarea de burse, în termen de șase luni de la data depunerii declarației de impozit aferente trimestrului IV, prin transmiterea unui formular/unor formulare de redirectionare. Obligația plății sumei astfel redirectionate revine organului fiscal competent, iar modelul și conținutul formularului de redirectionare se stabilesc prin ordin al președintelui ANAF. Pentru sponsorizările acordate începând cu anul 2022 se elimină posibilitatea de a reporta sumele nescăzute din impozitul pe venit pe următorii șapte ani, reportarea fiind permisă în continuare pentru sponsorizările de până la sfârșitul anului 2021. 25 iunie reprezintă termenul de declarare și plată a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor pe trimestrul IV al anului precedent.
-----	--

Sumele care pot fi scăzute din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor

	OG nr. 16/2022 modifică termenul de depunere a declarației informative privind beneficiarii sponsorizărilor, corelându-l cu termenul de depunere a declarației de impozit pentru trimestrul IV, reglementat de Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 153/2020 pentru instituirea unor măsuri fiscale de stimulare a menținerii/creșterii capitalurilor proprii, precum și pentru completarea unor acte normative. Astfel, pe perioada aplicării prevederilor acestui act normativ, declarația informativă privind beneficiarii sponsorizărilor se depune până la data de 25 iunie inclusiv a anului următor.
(+)	Costul de achiziție al aparatelor de marcat electronice fiscale Microîntreprinderile care achiziționează aparate de marcat electronice fiscale scad costul lor de achiziție din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor în trimestrul în care acestea sunt puse în funcțiune, în limita impozitului datorat pentru trimestrul respectiv. Sumele care nu sunt scăzute potrivit acestor prevederi se reportează în trimestrele următoare, pe o perioadă de 28 de trimestre consecutive. Scăderea sumelor respective se efectuează în ordinea înregistrării lor, în aceleași condiții, la fiecare termen de plată a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor.

OG nr. 16/2022 face precizări cu privire la ordinea de scădere din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor a facilităților fiscale. Astfel, microîntreprinderile care efectuează sponsorizări/cheltuieli privind bunurile, mijloacele financiare și serviciile acordate UNICEF și pun în funcțiune aparate de marcat electronice fiscale scad aceste sume din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor în următoarea ordine:

- i) sumele aferente sponsorizărilor pentru susținerea entităților nonprofit, unităților de cult, cheltuielile pentru UNICEF și alte organizații internaționale, precum și sumele reportate, după caz;
- ii) costul de achiziție al aparatelor de marcat electronice fiscale puse în funcțiune și sumele reportate, după caz.

Reducerea de impozit conform prevederilor OUG nr. 153/2020 se aplică după scăderea sumelor menționate mai sus.

Exemplu

O societate plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor, înființată la data de 01.07.2022, prezintă pe trimestrele III și IV următoarea situație a veniturilor înregistrate:

- lei -

Tipul veniturilor	Contul	Trimestrul III	Trimestrul IV
Venituri din servicii prestate	704	125.000	240.000
Venituri din vânzarea mărfurilor	707	574.000	730.000
Venituri din dobânzi	766	-	1.000
Diferențe favorabile de curs valutar legate de elementele monetare exprimate în valută	7651	-	300
Venituri din despăgubiri, amenzi și penalități	7581	-	2.500
Total		699.000	973.800

La finalul anului 2022, capitalul propriu este pozitiv și mai mare decât jumătate din capitalul subscris vărsat. Capitalul social al acesteia este deținut de alte persoane decât statul și unitățile administrativ-teritoriale.

În trimestrul III, compania achiziționează și pune în funcțiune o casă de marcat în valoare de 1.200 lei.

Alte informații aferente trimestrului IV din 2022 includ următoarele:

- Veniturile în sumă de 2.500 lei înregistrate în contul 7581 sunt obținute din despăgubiri de la societățile de asigurare pentru pagube produse bunurilor de natura stocurilor.
- Se reflectă în contabilitate cheltuieli cu sponsorizarea în sumă de 1.500 lei acordată unei unități de cult înregistrate în registrul entităților/unităților de cult.
- Se înregistrează diferențe nefavorabile de curs valutar în valoare de 100 lei legate de elementele monetare exprimate în valută, evidențiate în contul 6651.
- Se înregistrează reducerile comerciale primite (rulaj creditor) în sumă de 400 lei, evidențiate în contul 609.
- Societatea are 2 angajați cu contract individual de muncă cu 8 ore/zi.

Ne propunem:

- să determinăm obligațiile de plată sub formă de impozit pe anul 2022;*
- să prezentăm regimul de impozitare aplicat de societate începând cu anul 2023, presupunând că la 31.12.2022 cursul de schimb valutar nu depășește 5 lei/euro.*

i) Determinarea obligațiilor de plată sub formă de impozit pe anul 2022:

- lei -

Tipul veniturilor	Contul	Trimestrul III	Trimestrul IV	Explicații privind trimestrul IV
Venituri din orice sursă	Clasa 7	699.000	973.800	
Diferențe favorabile de curs valutar legate de elementele monetare exprimate în valută	7651	-	(300)	
Venituri din despăgubiri, amenzi și penalități	7581	-	(2.500)	
Diferențe favorabile/nefavorabile de curs valutar legate de elementele monetare exprimate în valută	7651/ 6651	-	200	300 – 100
Reduceri comerciale primite (rulaj creditor)	609	-	400	
Total venituri impozabile		699.000	971.600	
Total venituri impozabile cumulate		699.000	1.670.600	
Total venituri impozabile cumulate în euro la cursul de 5 lei/euro (lei)		139.800	334.120	
Test: Baza impozabilă cumulată la 31.12.2022 < 500.000 euro?		-	Da	
Plătește impozit pe veniturile microîntreprinderilor?		Da	Da	
Impozit pe venit înainte de sponsorizare (1%)		6.990	9.716	
Credit fiscal sponsorizare		-	1.943	
Impozit pe venit după sponsorizare		-	8.216	9.716 – 1.500
Casa de marcat		1.200	-	
Impozit pe venit după scăderea casei de marcat		5.790	-	

Tipul veniturilor	Contul	Trimestrul III	Trimestrul IV	Explicații privind trimestrul IV
Reducerea impozitului în baza OUG nr. 153/2020		-	280	(5.790 + 8.216) x 2%
Impozit final de plată		5.790	7.936	8.216 – 280
Declarația depusă		100	100	
Termen de declarare și plată		25.10.2022	25.06.2023	

În termen de 6 luni de la data depunerii formularului 100 „Declarație privind obligațiile de plată la bugetul de stat” pentru trimestrul IV, contribuabilul poate opta pentru redirecționarea diferenței de sponsorizare „neutilizate”, în sumă de 443 lei (1.943 lei – 1.500 lei).

ii) Prezentarea regimului de impozitare aplicat de societate începând cu anul 2023, presupunând că la 31.12.2022 cursul de schimb valutar nu depășește 5 lei/euro:

Începând cu 01.01.2023, firma plătește impozit pe veniturile microîntreprinderilor, întrucât îndeplinește cumulativ următoarele condiții la data de 31 decembrie a anului fiscal precedent:

- a realizat venituri care nu au depășit echivalentul în lei a 500.000 euro;
- capitalul social al acesteia este deținut de alte persoane decât statul și unitățile administrativ-teritoriale;
- nu se află în dizolvare, urmată de lichidare, înregistrată în registrul comerțului sau la instanțele judecătorești, potrivit legii;
- are cel puțin un salariat;
- are asociați/acționari care dețin peste 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la cel mult trei persoane juridice române care se încadrează pentru aplicarea sistemului de impunere pe veniturile microîntreprinderilor.

➔ Reguli de ieșire din sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor în cursul anului

O societate care aplică regimul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor va ieși din acest sistem de impozitare în următoarele situații:

Situații de ieșire din sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor	Consecințe
În cursul anului fiscal, microîntreprinderea realizează venituri care depășesc echivalentul în lei a 500.000 euro.	Limita fiscală a acestui plafon se verifică pe baza veniturilor înregistrate cumulativ de la începutul anului fiscal, cursul de schimb valutar pentru determinarea echivalentului în euro fiind cel valabil la închiderea exercițiului financiar precedent. Odată depășit pragul de 500.000 euro, societatea datorează impozit pe profit începând cu trimestrul depășirii, fără posibilitatea de a mai opta pentru perioada următoare pentru aplicarea prevederilor titlului III din Codul fiscal. Calculul și plata impozitului pe profit în această situație se efectuează luând în considerare veniturile și cheltuielile realizate începând cu trimestrul respectiv.

Situații de ieșire din sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor	Consecințe
Pondere veniturilor realizate din consultanță și/sau management este de peste 20% inclusiv din veniturile totale.	Odată ce acest prag este depășit, se modifică regimul de impozitare, trecându-se la impozit pe profit începând cu trimestrul în care a fost depășit, fără posibilitatea de a mai opta pentru perioada următoare pentru aplicarea prevederilor titlului III din Codul fiscal.
Raportul de muncă al singurului angajat al microîntreprinderii încetează.	Suspendarea contractului de muncă mai mult de 30 de zile echivalează cu neîndeplinirea condiției ca societatea să fie microîntreprindere, cu riscul de a trece la impozit pe profit începând cu trimestrul în care aceasta nu mai are niciun angajat. Astfel, pentru a nu exista riscul modificării regimului de impozitare, firma trebuie ca în termen de 30 zile de la încetarea raportului de muncă să angajeze un nou salariat cu contract individual de muncă pe durată nedeterminată sau pe durată determinată pe o perioadă de cel puțin 12 luni.
În cursul unui trimestru, microîntreprinderea începe să desfășoare activități în domeniul bancar sau în domeniile asigurărilor și reasigurărilor, al pieței de capital, inclusiv activități de intermediere în aceste domenii, în domeniul jocurilor de noroc ori activități de explorare, dezvoltare și exploatare a zăcămintelor de petrol și gaze naturale.	Societatea datorează impozit pe profit începând cu trimestrul în care începe să desfășoare una dintre aceste activități.
În cursul anului fiscal, oricare dintre asociații/acționarii microîntreprinderii deține peste 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la mai mult de trei microîntreprinderi.	Asociații/acționarii trebuie să stabilească microîntreprinderea/microîntreprinderile care iese/ies de sub incidența titlului III din Codul fiscal și care urmează să plătească impozit pe profit începând cu trimestrul în care se înregistrează situația respectivă, astfel încât condiția referitoare la numărul maxim de trei microîntreprinderi la care oricare dintre asociații/acționari deține peste 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot să fie îndeplinită.

Ieșirea din sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor din cauza unei situații ca cele mai sus se comunică organului fiscal competent, în conformitate cu prevederile Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, și este definitivă pentru anul fiscal curent.

➔ Modificarea vectorului fiscal

Societățile care la începutul anului 2023 nu vor mai îndeplini toate condițiile pentru a rămâne la regimul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor vor trebui să treacă la impozit pe profit și să comunice această schimbare organelor fiscale, prin depunerea formularului 010 „Declarație de înregistrare fiscală/Declarație de mențiuni/Declarație de radiere pentru persoanele juridice, asocieri și alte entități fără personalitate juridică” (sau a formularului 700 „Declarație pentru înregistrarea/modificarea în mediu electronic a mențiunilor ulterioare înregistrării fiscale, precum și pentru radierea înregistrării fiscale”) până la data de 31 martie 2023.

Dacă în timpul anului nu mai sunt îndeplinite condițiile pentru a rămâne la regimul de impozitare pe veniturile microîntreprinderilor, în termen de 15 zile de la schimbare trebuie anunțate organele fiscale, trecându-se la regimul impozitului pe profit începând cu trimestrul în care a intervenit modificarea.

Exemplu

Situația veniturilor realizate de o microîntreprindere în primele două trimestre ale anului 2023, conform bilanței de verificare, se prezintă după cum urmează:

- lei -

Tipul veniturilor	Contul	Trimestrul I	Trimestrul II
Venituri din vânzarea produselor finite	7015	920.000	1.520.500
Venituri din activități diverse	708	52.500	95.000
Venituri din servicii prestare (consultanță)	704	50.000	70.000
Reduceri comerciale acordate (rulaj debitor)	709	(8.000)	(9.000)
Venituri aferente costurilor stocurilor de produse	711	45.000	65.000
Venituri din subvenții pentru investiții	7584	12.000	12.000
Venituri din vânzarea activelor și alte operațiuni de capital	7583	40.000	-
Venituri din ajustări pentru deprecierea imobilizărilor	7813	-	10.000
Venituri din dobânzi	766	500	1.000
Diferențe favorabile de curs valutar legate de elementele monetare exprimate în valută	7651	350	400
Venituri din despăgubiri, amenzi și penalități	7581	5.000	-
Venituri din dividende primite de la o persoană juridică română	761	10.000	-
Venituri din dividende primite de la o filială a microîntreprinderii, persoană juridică situată într-un alt stat membru al UE (atât microîntreprinderea, cât și filiala îndeplinesc condițiile de la art. 24 din Codul fiscal)	761	20.000	-
Total		1.147.350	1.764.900

Capitalul social al companiei este deținut de alte persoane decât statul și unitățile administrativ-teritoriale. Aceasta nu se află în dizolvare, urmată de lichidare, înregistrată în registrul comerțului sau la instanțele judecătorești, potrivit legii.

Alte informații aferente exercițiului financiar 2023 includ următoarele:

- În luna ianuarie, firma achiziționează și pune în funcțiune o casă de marcat în valoare de 1.500 lei.
 - În primul trimestru al anului 2023 se înregistrează în contabilitate cheltuieli cu sponsorizarea în sumă de 5.000 lei acordată unei unități de cult înregistrate în registrul entităților/unităților de cult.
 - Reducerile comerciale primite (rulaj creditor) sunt în sumă de 3.000 lei în trimestrul I și de 4.000 lei în trimestrul II.
 - Societatea are 3 angajați cu contract individual de muncă cu 8 ore/zi.
 - Cheltuielile totale aferente trimestrului II sunt de 920.000 lei, iar cele nedeductibile, de 12.800 lei.
- Începând cu data de 01.04.2023, un asociat al companiei deține peste 25% din valoarea titlurilor de participare la patru microîntreprinderi.

Ne propunem să calculăm obligațiile sub formă de impozit la bugetul de stat pe primele două trimestre ale anului 2023, presupunând că la 31.12.2022 cursul de schimb valutar nu depășește 5 lei/euro.

Stabilirea regimului de impozitare pe primele două trimestre ale anului 2023 și calculul impozitului pe veniturile microîntreprinderilor pe trimestrul I se prezintă în tabelul de mai jos:

- lei -

Tipul veniturilor	Contul	Trimestrul I	Trimestrul II
Venituri din orice sursă	Clasa 7	1.147.350	1.764.900
Venituri aferente costurilor stocurilor de produse	711	(45.000)	(65.000)
Venituri din subvenții pentru investiții	741	(12.000)	(12.000)
Venituri din ajustări pentru deprecierea imobilizărilor	7813	-	(10.000)
Diferențe favorabile de curs valutar legate de elementele monetare exprimate în valută	7651	(350)	(400)
Venituri din despăgubiri, amenzi și penalități	7581	(5.000)	-
Venituri din dividende primite de la o persoană juridică română	761	(10.000)	-
Venituri din dividende primite de la o filială a microîntreprinderii, persoană juridică situată într-un alt stat membru al UE	761	(20.000)	-
Reduceri comerciale acordate (rulaj debitor)	709	8.000	9.000
Reduceri comerciale primite (rulaj creditor)	609	3.000	4.000
Total venituri impozabile		1.066.000	1.690.500
Total venituri impozabile cumulate		1.066.000	2.756.500
Total venituri impozabile cumulate în euro la cursul de 5 lei/euro (lei)		213.200	551.300
Test: Baza impozabilă < 500.000 euro?		Da	Nu
Venituri din consultanță/Total venituri < 20%?		Da	Da
Plătește impozit pe veniturile microîntreprinderilor/impozit pe profit?		Impozit pe veniturile microîntreprinderilor	Impozit pe profit
Impozit pe venit înainte de sponsorizare (1%)		10.660	
Credit fiscal sponsorizare		2.132	
Impozit pe venit după sponsorizare		8.528	
Casa de marcat		1.500	
Impozit final de plată		7.028	
Declarația depusă		100	
Termen de declarare și plată		25.04.2023	

Din trimestrul II, societatea își modifică regimul de impozitare deoarece:

- a depășit plafonul veniturilor de 500.000 euro;

• începând cu 01.04.2023, un asociat al companiei deține peste 25% din valoarea titlurilor de participare la patru microîntreprinderi. Asociații trebuie să stabilească microîntreprinderea care iese de sub incidența impozitului pe veniturile microîntreprinderilor începând cu trimestrul II și care urmează să aplice titlul II din Codul fiscal, astfel încât condiția referitoare la numărul maxim de trei microîntreprinderi la care oricare dintre asociați deține peste 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot să fie îndeplinită.

Calculul impozitului pe profit aferent trimestrului II se prezintă astfel:

- lei -

Indicatori	Trimestrul II	Explicații
Total venituri	1.764.900	
Total cheltuieli	920.000	
Rezultat contabil	844.900	1.764.900 – 920.000
Venituri neimpozabile (reluarea unei deprecieri pentru o imobilizare)	10.000	
Cheltuieli nedeductibile	12.800	
Elemente similare veniturilor	350	Diferențele favorabile de curs valutar legate de elementele monetare exprimate în valută înregistrate în trimestrul I în contul 7651 devin elemente similare veniturilor în trimestrul II.
Rezultat fiscal	848.050	844.900 – 10.000 + 12.800 + 350
Impozit pe profit înainte de sponsorizare	135.688	
Sponsorizare	5.000	Min (cheltuieli de sponsorizare; cifra de afaceri x 0,75%; impozit pe profit x 20%) Min (5.000; (1.520.500 + 95.000 + 70.000 – 9.000) x 0,75%; 135.688 x 20%)
Impozit pe profit după sponsorizare	130.688	
Declarația depusă	100	
Termen de declarare și plată	25.07.2023	

Bibliografie

1. Popa, A.F., Păunescu, M., Ciobanu, R. (2022), *Fiscalitate*, ediția a V-a, Editura CECCAR, București.
2. Hotărârea Guvernului nr. 1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial nr. 22/13.01.2016, cu modificările și completările ulterioare.
3. Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial nr. 688/10.09.2015, cu modificările și completările ulterioare.
4. Ordonanța Guvernului nr. 16/2022 pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, abrogarea unor acte normative și alte măsuri financiar-fiscale, publicată în Monitorul Oficial nr. 716/15.07.2022.
5. Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 153/2020 pentru instituirea unor măsuri fiscale de stimulare a menținerii/creșterii capitalurilor proprii, precum și pentru completarea unor acte normative, publicată în Monitorul Oficial nr. 817/04.09.2020.